Taxes assises sur le chiffre d'affaires

Chapitre 10 :
Le droit de consommation

(Version 2006)

Documentation obligatoire : Le code de la TVA

Le droit de consommation est une taxe qui s'applique à un nombre limitatif de produits énumérés dans un tableau annexé à la loi n° 88-62 du 2 juin 1988 aux stades exclusifs, sauf exceptions, de l'importation et de la fabrication. Il se superpose à la TVA.

Section 1. Champ d'application du droit de consommation

La loi n° 88-62 du 2 juin 1988 distingue entre les opérations imposables et les assujettis.

Sous-section 1. Opérations imposables

Aux termes de l'article premier de la loi n° 88-62 du 2 juin 1988 et de l'article 2 du décret n° 97-1368 du 24 juillet 1997, sont soumis au droit de consommation les produits repris au tableau d'imposition audit droit que ces produits soient importés ou fabriqués localement.

Sous-section 2. Définition des assujettis

Sont assujettis au droit de consommation :

1- Toute personne physique ou morale qui fabrique ou importe des produits figurant sur la liste d'imposition au droit de consommation ;

2- Les embouteilleurs de vins, de bière et de boissons alcoolisées ;

3- De même, par exception, les entrepositaires et les commerçants de gros de boissons alcoolisées, de vins et de bières sont assujettis au droit de consommation.

Aux termes de l'article 2 du décret n° 97-1368 du 24 juillet 1997 :

«Sont soumis au droit de consommation relatif aux bières, vins, boissons alcoolisées et alcools :

- les fabricants, les embouteilleurs et les conditionneurs de bières dans d'autres récipients ;
- les producteurs de vins en vrac et les embouteilleurs de vins ;
- les fabricants d'alcools ;
- les fabricants et les embouteilleurs de boissons alcoolisées ;
- les commerçants grossistes de bières, de vins, d'alcools et de boissons alcoolisées».

Le droit de consommation **ne peut faire l'objet d'option**. Sauf exception limitée à l'embouteillage et au commerce de gros des boissons alcoolisées, d'alcool, de vins et de bières, il ne frappe les produits qu'à l'importation ou au stade de la fabrication.

Le commerce de produits soumis au droit de consommation par un commerçant assujetti à la TVA n'est pas concerné par ce droit : le droit de consommation subi sur les achats fait partie du coût d'achat des marchandises car il n'est pas déductible.

Section 2. Assiette et taux

Sous-section 1. Assiette

Aux termes de l'article 4 de la loi n° 88-62 du 2 juin 1988, l'assiette du droit de consommation est constituée :

a) Pour les produits soumis à un taux ad-valorem :

- à l'importation, par la valeur en douane c'est-à-dire sur la valeur déclarée en douane hors droit de douane, droit de consommation, taxe professionnelle et taxe sur la valeur ajoutée, autrement dit, sans adjonction d'aucune autre taxe.

Pour l'imposition des importations au droit de consommation, il n'est fait aucune distinction entre les importateurs assujettis à la TVA et ceux qui ne le sont pas ; l'assiette est la même contrairement à l'assiette soumise à TVA qui est majorée de 25% pour les importations effectuées par les non assujettis et pour l'importation de certains produits de consommation par les assujettis et non assujettis.

L'importation des pneumatiques en caoutchouc d'un poids unitaire supérieur à 2 kgs est soumise au droit de consommation, à l'instar du régime intérieur, même si la pneumatique est montée sur une roue entière. En cas de défaut de mention de la valeur de la pneumatique en caoutchouc de manière séparée, le droit de consommation est calculé sur la base de la valeur totale de la roue.

- en régime intérieur, par le prix de vente tous frais, droits et taxes compris à l'exclusion du droit de consommation et de la taxe sur la valeur ajoutée.

b) Pour les produits soumis à un taux spécifique, par le volume ou le poids.

c) Pour les produits soumis à une capsule fiscale, par le tarif de la capsule en sus du droit de consommation appliqué selon un taux ad-valorem et selon le volume.

Sous-section 2. Taux

Le droit de consommation comprend une multitude de taux applicables sur la valeur et pour certains produits des montants applicables sur les quantités, le volume, l'unité ou le poids.

Le droit de consommation frappe indifféremment des produits soumis à la TVA au taux de 29%, 18% ou 10%.

Section 3. Le droit à déduction

Sous-section 1. Portée du droit à déduction du droit de consommation

Aux termes de l'article 5 de la loi n° 88-62 du 2 juin 1988, les assujettis au droit de consommation sont autorisés à imputer sur le droit de consommation collecté, le droit de consommation ayant effectivement grevé leurs acquisitions auprès d'autres assujettis et les importations effectuées par eux-mêmes **des matières ou produits qui entrent intégralement dans la composition du produit final**.

Le droit à déduction est donc limité aux intrants. Les matières consommables et les immobilisations sont exclus du droit à déduction.

Pour bénéficier des déductions, les assujettis doivent :

a) Disposer pour les achats locaux de factures comportant :

- La date de l'opération ;

- L'identification de l'entreprise vendeuse et son adresse ;

- Le matricule fiscal des clients soumis à l'obligation de déclaration d'existence ;

- Le numéro de la carte d'identification fiscale d'assujetti délivrée par l'administration fiscale du vendeur ;

- La dénomination et l'adresse de l'entreprise acheteuse ;

- La désignation du bien ou du service et le prix hors taxe ;
- Les taux et les montants du droit de consommation ;
- Le montant toutes taxes comprises ;
- Le numéro de facture.

b) Disposer des attestations de paiement du droit de consommation auprès des recettes douanières pour leurs importations ;

c) Si leur comptabilité n'est pas tenue conformément aux prescriptions légales, les assujettis doivent tenir, sur un livre spécial coté et paraphé par les centres ou bureaux de contrôle des impôts dont dépend leur activité, un compte des achats locaux auprès des assujettis, ainsi que des importations ayant supporté le droit de consommation.

Le compte des achats doit être arrêté mensuellement et comporter la nature et la valeur des achats, des importations ainsi que le montant du droit de consommation déductible.

Les assujettis doivent également inscrire sur ce livre, au fur et à mesure de leur réalisation sans blanc, ni rature, ni surcharge, chacune des livraisons effectuées à quelque titre que ce soit, et le montant du droit de consommation correspondant.

En cas de concentration, fusion ou transformation de la forme d'une entreprise, le droit ou le reliquat du droit réglé au titre des biens et valeurs ouvrant droit à déduction est transféré sur la nouvelle entreprise.

Le droit de consommation perçu à l'occasion d'affaires qui sont, par la suite, résiliées ou annulées est imputé sur le droit de consommation dû sur les opérations réalisées ultérieurement dans la limite des délais de reprise. Pour ce faire, les assujettis doivent joindre à leur déclaration mensuelle un état indiquant :

- les noms et adresses des personnes avec lesquelles les affaires sont conclues ;
- la date de l'opération initiale et de celle rectifiée ;
- les folios du livre journal ou du livre spécial sur lequel ont été enregistrées les factures initiales et rectifiées ;
- le montant de la facture initiale et celui sur lequel porte la résiliation ou l'annulation.

N'ouvre pas droit à déduction le droit de consommation ayant grevé les biens livrés par les forfaitaires ainsi que ceux dont la taxe est facturée par erreur.

Sous-section 2. Les achats sous le régime suspensif

(1) Les assujettis dont l'activité s'exerce à titre exclusif en vue de l'exportation ou des ventes en suspension, peuvent bénéficier du régime suspensif du droit de consommation pour leurs acquisitions de biens donnant droit à déduction.

Ces entreprises obtiennent sur leur demande adressée à la Direction Générale des Impôts une attestation d'achat en suspension et un numéro d'autorisation qui doit être communiqué à leurs fournisseurs.

De même, les assujettis dont l'activité s'exerce à titre principal en vue de l'exportation ou des ventes en suspension peuvent, sur leur demande, être autorisés à s'approvisionner en suspension de droit de consommation.

Les modalités de mise en œuvre du régime suspensif sont les mêmes que celles applicables en matière de TVA.

(2) Les non assujettis qui effectuent occasionnellement des opérations d'exportation peuvent être autorisés à bénéficier du régime suspensif de droit de consommation pour l'acquisition, auprès d'assujettis, de marchandises destinées à l'exportation.

Ces personnes doivent adresser au centre de contrôle des impôts de leur circonscription préalablement à l'achat, une demande pour bénéficier du régime suspensif.

La demande doit comporter l'engagement exprès de présenter à l'administration les pièces justificatives de la sortie des marchandises dans les vingt jours du mois suivant celui de l'exportation ou à défaut, d'acquitter dans les limites de ce délai le droit suspendu.

L'administration dispose d'un pouvoir discrétionnaire pour l'octroi du régime suspensif aux exportateurs occasionnels non assujettis. Lorsqu'elle constate un abus dans les acquisitions ou un détournement de marchandises de leur destination initiale, elle peut refuser d'accorder ce régime de faveur.

(3) Les marchandises admises au bénéfice d'un régime douanier suspensif peuvent être importées temporairement en suspension de droit de consommation.

Section 4. La liquidation du droit de consommation

Sous-section 1. Obligations des assujettis

Les assujettis au droit de consommation sont tenus de remplir la case réservée au droit de consommation dans le cadre de la déclaration globale pour leur imposition au droit de consommation. Cette déclaration datée et signée est déposée :

a) dans les quinze premiers jours de chaque mois pour les personnes physiques ;

b) dans les vingt huit premiers jours de chaque mois pour les personnes morales.

Sous-section 2. Droit collecté, fait générateur

Le fait générateur et la date d'exigibilité du droit de consommation sont constitués par la livraison du bien. Cette dernière se confond généralement en pratique avec la facturation.

Le fait générateur et la date d'exigibilité sont constitués :

1) pour les importations, par le dédouanement de la marchandise ;

2) pour les ventes, par la livraison de la marchandise.

Sous-section 3. Droit récupérable, délais de déduction

Le droit récupérable est imputé sur le droit dû le mois même. Dans le cas où l'entreprise paie le droit sur importation par obligations cautionnées au profit des douanes, le droit est récupérable non pas à l'échéance de l'obligation, mais au cours du mois où l'obligation est créée.

Sous-section 4. Le droit dû ou le crédit d'impôt

La liquidation du droit de consommation fait ressortir deux situations :

1) Solde du droit à payer

Ce solde doit être acquitté au comptant au moment du dépôt de la déclaration c'est-à-dire :

- Pour les personnes physiques : au cours des quinze premiers jours du mois qui suit le mois d'imposition.

- Pour les personnes morales : au cours des vingt huit premiers jours du mois qui suit le mois d'imposition.

2) Crédit de droit de consommation

Lorsque le montant du droit récupérable dépasse le montant du droit collecté, la déclaration dégage un crédit d'impôt au profit de l'entreprise.

Sort du crédit de droit de consommation

Le crédit de droit de consommation est toujours reportable mais non restituable.

Section 5. Les régimes spécifiques de droit de consommation

On dénombre plusieurs régimes spécifiques de droit de consommation :

- Les vins ;

- La bière ;
- Les alcools ;
- Et les carburants.

Sous-section 1. Régime applicable aux vins

§ 1. Tarifs des droits

L'article 3 du décret n° 97-1368 du 24 juillet 1997 a fixé les tarifs du droit de consommation applicables aux vins en bouteilles classés.

Les tarifs du DC sur les vins en bouteilles sont fixés proportionnellement à la contenance des bouteilles.

En vertu des dispositions du décret n° 223 du 18 septembre 1958 et du décret n° 76-788 du 31 août 1976, les vins sont classés en trois catégories :

- les vins d'appellation d'origine contrôlée, premier cru (AOC 1er cru) ;
- les vins d'appellation d'origine contrôlée (AOC) ;
- les vins de consommation courante (VCC).

Pour les bouteilles d'une contenance dépassant un litre, le tarif du DC est calculé en appliquant pour chaque dix centilitres ou fraction de dix centilitres supplémentaires, le dixième du tarif du DC applicable au litre.

Exemple : Soit une bouteille de vin classé 1er cru d'une contenance égale à 115 cl.

Le DC est calculé de la manière suivante :

DC = 1,200 D + (1,200 D x 2/10) = 1,440 D.

Par ailleurs, et conformément aux dispositions de l'article 5 du décret n° 97-1368, les vins non classés conformément à la législation en vigueur supportent le double du tarif du DC applicable à la contenance considérée.

Exemple : Soit une bouteille de champagne importé d'une contenance d'un litre. Cette bouteille supporte le double du tarif du DC applicable au litre des vins mousseux classés, soit :

DC = 16 D x 2 = 32 D.

§ 2. Capsule fiscale sur les vins en bouteille

Outre le droit de consommation, l'article 6 du décret n° 97-1368 du 24 juillet 1997 a institué une capsule fiscale sur les vins conditionnés dans des bouteilles pour garantir le paiement du droit de consommation et de la TVA dus sur les vins.

a) Émission et distribution de la capsule fiscale

La capsule fiscale est émise par le Ministère des Finances, sa distribution est effectuée par les receveurs des finances ou par toutes autres personnes autorisées par le Ministre des finances ou son représentant.

b) Caractéristiques de la capsule fiscale sur les vins

La capsule fiscale est composée d'un timbre circulaire et d'une partie cylindrique (jupe). Le timbre circulaire coiffe la partie cylindrique de façon que les deux éléments constituent une seule pièce couvrant le goulot de la bouteille.

La capsule fiscale sur les vins est classée en six catégories selon la nature du vin et la contenance des bouteilles et ses tarifs varient de 30 à 80 millimes :

CATÉGORIES DES VINS	CONTENANCE DE LA BOUTEILLE	CATÉGORIES DE LA CAPSULE	TARIF DE LA CAPSULE
1) Vins provenant exclusivement de la fermentation des raisins frais ou du jus de raisins frais	- de 0,001 à 0,375 litre	"1"	30 millimes
	- de 0,376 à 0,500 litre	"2"	40 millimes
	- de 0,501 à 0,750 litre	"3"	50 millimes
	- de 0,751 à 1 litre	"4"	60 millimes
2) Vins de liqueurs, mistelles, moûts à l'alcool, provenant exclusivement de raisins frais	quelle que soit la contenance de la bouteille	"5"	70 millimes
3) Vins mousseux	quelle que soit la contenance de la bouteille	"6"	80 millimes

La capsule fiscale sur les vins en bouteilles porte obligatoirement la mention «Capsule Fiscale» et la catégorie de la capsule.

§ 3. Autres dispositions visant à améliorer le contrôle du droit de consommation sur les vins

Diverses dispositions ont été instituées par le décret n° 97-1368 du 24 juillet 1997 visant à réduire les possibilités de fraude sur les droits de consommation dus sur les vins.

Ainsi, outre les mesures relatives au transport, certaines mesures sont spécifiques aux vinificateurs et aux embouteilleurs, alors que d'autres mesures sont communes aux deux.

a) Transport des vins : Le transport des vins est soumis à différentes formalités obligatoires.

b) Mesures spécifiques aux vinificateurs : Les vinificateurs doivent déclarer leur récolte au plus tard le 31 octobre et tenir une comptabilité matière de vins.

Une deuxième déclaration doit être établie au plus tard le 31 décembre.

c) Mesures spécifiques aux embouteilleurs :

1) Les embouteilleurs doivent présenter au plus tard le 31 janvier une caution égale au montant des DC relatif à la quantité mensuelle moyenne des acquisitions de vin au cours de l'année précédente.

Exemple : Soit un embouteilleur qui a acquis durant l'année N une quantité de vins en vrac égale à 1.200 hl.

La moyenne mensuelle des achats du vin en vrac étant alors 1.200 hl / 12 = 100 hl.

Le DC acquitté sur la moyenne mensuelle du vin en vrac : 5 D x 100 = 500 D.

Le DC relatif à 100 hl de vins mis en bouteille : 1,200 D x 10.000 l = 12.000 D d'où le montant de la caution :

12.000 D - 500 D = 11.500 D.

2) Les embouteilleurs doivent tenir un registre de comptabilité matière des vins et un registre de comptabilité matière des capsules fiscales des vins qui doivent être tenus sans blanc, ni rature, ni surcharge et arrêtés à la fin de chaque mois.

3) Les embouteilleurs doivent séparer physiquement par une construction en maçonnerie entre les unités de mise en bouteilles et les lieux de vinification.

d) Mesures communes aux vinificateurs et aux embouteilleurs :

1) Les vinificateurs et les embouteilleurs sont tenus de déclarer par écrit au bureau de contrôle des impôts territorialement compétent les renseignements suivants :

- l'adresse de l'unité de vinification ou de mise en bouteilles ;
- le plan de l'unité de vinification ou de mise en bouteilles ;
- la liste du matériel de vinification ou de mise en bouteilles et ses caractéristiques ;

- le nombre de cuves de vins, leur numéro et la contenance de chacune d'elles en hectolitres certifiée par les services de la métrologie légale.

2) Les vinificateurs et embouteilleurs doivent présenter les mesures des contenances des cuves de vins.

3) Ils doivent conserver pendant dix ans les registres de comptabilité matière.

§ 4. Manquants de vins considérés justifiés chez les vinificateurs et les embouteilleurs

Les manquants de vins constatés chez les vinificateurs ou chez les embouteilleurs sont considérés justifiés dans la limite d'une quantité n'excédant pas 1,25% des quantités livrées par ces derniers au cours de l'année ou de la période écoulée de l'année et ce au titre de l'outillage, du coulage, du soutirage, de la purification des vins et pour tous autres déchets.

Il s'ensuit que seuls les manquants de vins dépassant cette limite peuvent faire l'objet de procès-verbaux et inscription sur le registre de comptabilité matière des vins prévu par l'article 15 du décret n° 97-1368 du 24 juillet 1997.

Pour apprécier cette limite, les agents de l'administration fiscale utilisent le rapport suivant :

Manquant de vin / Quantité vendue de vin

avec : manquant = (stock initial + production + achat) - (stock final + vente), le tout en quantité.

Exemple : Soit un vinificateur qui dispose à la date du 31 octobre N d'une quantité de vins en vrac s'élevant à 25.000 hl dont :

- 20.000 hl provenant de la récolte de l'année N ;

- 5.000 hl provenant des stocks des campagnes antérieures. Ces quantités figurent sur la déclaration de production du vin déposée le 31 octobre N.

Supposons que :

- les agents du contrôle fiscal aient effectué le 31 décembre N un inventaire des quantités de vins qui fait ressortir une quantité de vins en vrac à sa disposition s'élevant à 18.000 hl.

- La vérification du registre de comptabilité matière tenu par le vinificateur montre que ce dernier a livré au cours des deux derniers mois de N uniquement 6.800 hl de vins en vrac.

Détermination des manquants de vin :

- Livraison théorique : 25.000 hl - 18.000 hl = 7.000 hl
- manquant de vin : 7.000 hl - 6.800 hl = 200 hl
- manquant toléré : 6.800 hl x 1,25% = 85 hl
- manquant non toléré de vin : 200 hl - 85 hl = 115 hl

Le manquant de vin égal à 115 hl fait l'objet de procès-verbal et doit être inscrit aux sorties du registre de comptabilité matière des vins.

Détermination du montant des droits et taxes exigibles :

DC = 1,200 x 11.500 = 13.800 D

TVA = [(P + 13.800)] x 18% avec P : prix hors taxes pratiqué par l'embouteilleur d'un litre de vin de même catégorie que le vin manquant x 11.500 litres.

Détermination du montant de l'amende :

50 D x 115 = 5.750 D.

§ 5. Inventaire des stocks de vins par les commerçants grossistes lors de toute modification des tarifs du DC

L'article 43 du décret n° 97-1368 du 24 juillet 1997 institue l'obligation pour les commerçants grossistes de vins d'effectuer un inventaire des stocks de vins en leur détention lors de toute modification des tarifs du DC dû sur ces produits.

Ils doivent à cet effet :

- déposer au bureau de contrôle des impôts compétent un état comportant les quantités de vins par catégorie et le nombre des bouteilles selon leur contenance et ce dans le délai de 48 heures à partir de la date de l'augmentation des tarifs du DC ;

- souscrire une déclaration à la recette des finances et payer les montants du DC au titre des quantités de vin en stock résultant de l'application des nouveaux tarifs du DC et ce dans le délai de dix jours à partir de la date de l'augmentation des tarifs.

Sous-section 2. Régime applicable à la bière

§ 1. Assujettis au droit de consommation sur la bière

Sont assujettis au droit de consommation sur la bière :

- Les fabricants de bière ;

- Les conditionneurs de bières.

Ainsi, les conditionneurs de bières déterminent leur prix en appliquant les tarifs du DC selon la nature et la contenance des récipients.

L'assujettissement des conditionneurs de bières au droit de consommation leur permet également de déduire du DC collecté sur les ventes, le montant du DC ayant grevé leurs acquisitions de bières en vrac.

Les conditionneurs de bière sont tenus en tant qu'assujettis de mentionner distinctement le montant du droit de consommation sur leurs factures, de souscrire une déclaration mensuelle de DC et de payer ledit droit au trésor.

Exemple : Soit une société de mise en boites de bière qui a réalisé au cours du mois d'octobre N les opérations suivantes :

- achat de la bière en vrac de production locale pour une quantité de 1000 hl ;

- vente de 416.666 boites de bière d'une contenance égale à 24 cl.

Calcul du DC :

• DC sur achat : 0,610 D x 100 000	61 000,000 D
• DC sur vente de la bière en boites : 0,160 D x 416 666	66 666,560 D
• DC à payer au trésor : 66 666,560 D - 61 000 D	5 666,560 D

§ 2. Tarifs applicables

La bière est soumise à des tarifs spécifiques tenant compte de la contenance et de la nature des récipients (type d'emballage). Ces tarifs spécifiques diffèrent selon qu'il s'agit :

- de la bière en boite ;

- de la bière en bouteille ;

- de la bière pression ;

- de la bière en vrac.

Ces tarifs sont doublés pour la bière non classée.

Exemple : Un commerçant importe 20 000 boites de bière, d'une contenance égale à 24 cl la boite.

DC dû = (0,160 D x 2) x 20 000 = 6 400 D.

Pour les bouteilles ou boites de bière d'une contenance dépassant un litre, le tarif du droit de consommation est calculé en appliquant pour chaque dix centilitres ou fraction de dix centilitres supplémentaires, le dixième du tarif du DC applicable au litre de bière conditionnée dans des bouteilles ou boites.

Exemple : Soit une boite de bière classée, d'une contenance égale à 105 cl.

DC = 1,200 D + (1,200 D x 1/10) = 1,320 D.

§ 3. Obligations des fabricants et embouteilleurs de bière

Les fabricants et embouteilleurs de bière sont tenus de respecter les obligations suivantes :

1) Déclaration des renseignements et modifications ultérieures relatifs aux :

- noms, prénoms ou raison sociale de l'exploitant de l'unité de fabrication ou de conditionnement de bières et son adresse ;

- plan de l'unité de fabrication ou de conditionnement de bières ;

- liste du matériel et ses caractéristiques ;

- nombre des cuves de bières, leurs numéros et la contenance de chacune d'elles en hectolitres certifiée par les services de la métrologie légale.

2) Tenue de registres de comptabilité matière.

§ 4. Contrôle et sanctions

Si le contrôle relève des quantités manquantes ou des quantités excédentaires chez les producteurs ou conditionneurs de la bière dépassant la limite de déperdition tolérée, les agents de contrôle des impôts dûment habilités dressent un procès-verbal et inscrivent ces quantités sur le registre de comptabilité matière.

La constatation de manquants de bière entraîne, pour la fraction dépassant la limite de déperdition tolérée, le paiement des droits et taxes exigibles en plus d'une amende fixée à 50 D par hectolitre de bière.

Cependant, la constatation d'excédents de bière entraîne uniquement le paiement d'une amende fixée à 50 D par hectolitre.

Sont, en outre, punis d'une amende :

- le défaut de dépôt de la déclaration de renseignements prévue ci-dessus ou le dépôt d'une déclaration comportant des renseignements insuffisants ou erronés.

- le défaut de tenue des registres de comptabilité matière prévus ci-dessus ou leur tenue irrégulière.

Sous-section 3. Régime applicable aux alcools

§ 1. Assujettis au droit de consommation sur les alcools et les boissons alcoolisées

Sont assujettis au droit de consommation :

- Les fabricants d'alcool et de boissons alcoolisées ;

- Les entrepositaires ;

- Les embouteilleurs.

§ 2. Tarifs des droits de consommation sur les alcools et les boissons alcoolisées

Les tarifs sont fonction du classement des boissons.

Les boissons alcoolisées fabriquées localement sont classées par le ministère de l'industrie.

Les boissons alcoolisées classées sont soumises à un DC inférieur à celui applicable aux mêmes boissons non classées.

§ 3. Modalités d'assujettissement

a) Fabricants et embouteilleurs : Les fabricants et embouteilleurs soumettent leur prix de vente au DC. De ce fait, ils peuvent déduire du DC collecté le DC ayant grevé leurs acquisitions auprès d'assujettis de matières ou produits qui entrent intégralement dans la composition du produit final.

Ainsi, les embouteilleurs déduisent le DC grevant les achats de boissons alcoolisées en vrac, d'alcools et de préparations alcooliques, etc...

b) Entrepositaires : Ils refacturent le DC à l'identique pour en permettre la déduction par leurs clients assujettis au DC.

§ 4. Obligations et mesures de contrôle des assujettis au DC sur les alcools et les boissons alcoolisées

A- Obligations à la charge des distillateurs d'alcools et d'eau-de-vie

1) Déclaration de la période de distillation : Les distillateurs d'alcools et d'eaux-de-vie sont tenus d'informer par écrit le bureau de contrôle des impôts compétent :

- de la date et de l'heure du commencement des opérations de distillation et ce, au moins dix jours avant cette date ;

- de la date et de l'heure de l'achèvement des opérations de distillation et ce, dans un délai ne dépassant pas 48 heures à partir de l'achèvement ;

- du rendement minimum en alcool par hectolitre de matières fermentées destinées à la distillation.

2) Scellement du matériel de distillation : Le matériel de distillation des alcools et eaux-de-vie doit être scellé par les agents de l'administration fiscale et ce, durant la période de distillation.

Cependant, au cas où le matériel de distillation ne se prête pas à la fermeture pour des raisons techniques, les opérations de distillation doivent être effectuées obligatoirement sous la présence continue d'au moins deux agents de l'administration fiscale dûment habilités.

L'extraction des quantités d'alcools ou d'eaux-de-vie ainsi fabriquées est obligatoirement effectuée en présence de deux agents habilités de l'administration fiscale qui procèdent au descellement du matériel, assistent à l'opération d'extraction et établissent à cet effet un procès-verbal sur lequel ils indiquent notamment la quantité d'alcools et d'eau-de-vie extraite et son titre alcoométrique volumique.

3) Contrôle de la détention et des ventes d'alambics : Sont soumises à une autorisation préalable de l'administration fiscale, la fabrication, la vente, la détention, la circulation et la destruction des alambics destinés à la production des alcools et des eaux-de-vie ainsi que leurs parties et pièces détachées.

L'autorisation précitée doit être présentée aux services des douanes par les importateurs de ces matériels lors du dédouanement.

La circulation des alambics doit être accompagnée d'un congé émis par le fournisseur ou l'importateur du matériel en question.

4) Tenue des livres obligatoires : Les distillateurs d'alcools et d'eaux-de-vie tiennent les livres suivants fournis par l'imprimerie officielle :

1) Registre des matières en fermentation ou en macération.

2) Registre de production.

3) Registre de comptabilité matières.

Ces registres doivent être cotés et paraphés par le bureau de contrôle des impôts compétent et doivent être servis sans blanc, ni rature, ni surcharge et arrêtés à la fin de chaque mois.

Les procès-verbaux de constat des quantités d'alcools et d'eau-de-vie obtenues par distillation doivent être dressés sur le registre imprimé par l'imprimerie officielle.

B- Obligations à la charge des fabricants de boissons alcoolisées

Les fabricants de boissons alcoolisées, autres que les distillateurs, ont l'obligation de suivre les entrées et sorties de boissons alcoolisées par la tenue d'un registre de comptabilité matière coté et paraphé par le bureau de contrôle des impôts compétent.

Ce registre doit être tenu sans blanc, ni rature, ni surcharge et doit être arrêté à la fin de chaque jour.

C- Obligations communes aux distillateurs d'alcools et d'eaux-de-vie, aux fabricants et embouteilleurs de boissons alcoolisées

1) Déclaration de renseignements : Les fabricants d'alcools, d'eaux-de-vie et de boissons alcoolisées, autorisés conformément à la législation en vigueur, doivent, avant le commencement de leur activité, déclarer par écrit au bureau de contrôle des impôts compétent les renseignements suivants :

- les nom, prénoms, ou raison sociale de l'exploitant de l'unité de fabrication d'alcools ou de boissons alcoolisées et son adresse ;

- le plan de l'unité de fabrication d'alcools ou de boissons alcoolisées ;

- la liste du matériel utilisé et ses caractéristiques ;

- le nombre de cuves d'alcools ou de boissons alcoolisées, leurs numéros et la contenance de chacune d'elles en hectolitres certifiée par les services de la métrologie légale.

Toute modification dans ces renseignements doit être déclarée dans les dix jours.

2) Cautionnement du DC relatif au stock d'alcool : Les fabricants d'alcools et d'eaux-de-vie par distillation ainsi que tout entrepositaire d'alcools sont tenus de présenter au bureau de contrôle des impôts de leur circonscription une caution en garantie du DC sur leur stock mensuel moyen d'alcool.

La caution est déterminée en appliquant le taux de 380 D au stock mensuel moyen d'alcool (en hectolitre).

Le montant de la caution doit être révisé chaque année par le bureau de contrôle des impôts compétent sur la base du stock mensuel moyen d'alcool de l'année précédente. La révision du montant de la caution doit intervenir au plus tard le 31 janvier de chaque année.

Pour les entrepositaires d'alcools nouvellement autorisés, le montant de la caution est déterminé d'un commun accord entre l'intéressé et le bureau de contrôle des impôts compétent sur la base d'un stock mensuel prévisionnel d'alcools.

3) Autorisation préalable à l'ouverture d'entrepôt d'alcool : L'ouverture d'entrepôt d'alcools est subordonnée à l'autorisation préalable de l'administration fiscale. De ce fait, les entrepositaires d'alcool destiné à la fabrication des boissons alcoolisées, des parfums, du vinaigre ou d'alcools à usage industriel ou ménager doivent, avant le commencement de leur activité, obtenir une autorisation préalable du bureau de contrôle des impôts pour ouvrir un entrepôt d'alcool.

4) Séparation entre les unités de fabrication des eaux-de-vie et des boissons alcoolisées et les unités de mise en bouteilles de ces produits : Les fabricants de boissons alcoolisées (y compris les eaux-de-vie) qui procèdent eux-mêmes ou par une tierce personne au conditionnement et à la mise en bouteilles de ces produits sont tenus de séparer les unités de fabrication des unités de mise en bouteilles.

5) Conservation pendant dix ans des registres de comptabilité matière : Les fabricants d'alcools, d'eaux-de-vie et de boissons alcoolisées doivent conserver les registres de comptabilité matière pendant dix ans.

Cette mesure s'applique également aux factures, aux congés justifiant l'acquisition des produits, aux procès-verbaux constatant les manquants et les excédents et à tous autres documents obligatoires.

D- Dénaturation d'alcools

Les alcools destinés à la fabrication des parfums, des produits cosmétiques, des produits pharmaceutiques ainsi que les alcools à usage industriel et ménager doivent obligatoirement être dénaturés.

La dénaturation des alcools est effectuée :

1) Soit par addition de produits autorisés par l'administration fiscale à savoir :

Dénaturants	Quantité de dénaturant à ajouter à 1 litre d'alcool pur
Phtalate d'éthyle	5 grammes
Phtalate de méthyle	5 grammes
Tyhmol	5 grammes
Terpinéol	5 grammes
Musc déjà dissous dans l'alcool	1 gramme
Parfum artificiel 100%	3 grammes
Parfums naturels purs de jasmin, jacinthe, héliotrope, muguet, rose, violette ou de lilas	3 grammes
Essence parfumée d'eau de cologne, lavande, romarin, iris, œillet, benjoin à l'exclusion des extraits de citron, d'orange et de bergamote	3 grammes
Mélange de giroffe et de cannelle	1,5 gramme
Camphre	5 grammes
Méthylène	3,5 cl

2) Soit directement par le mélange desdits alcools avec les autres intrants du produit concerné.

Les dénaturateurs sont par ailleurs tenus de préciser le dénaturant lors du dépôt de la demande d'ouverture de l'entrepôt d'alcool.

Les dénaturateurs ne peuvent procéder aux opérations de dénaturation qu'en présence de deux agents de l'administration fiscale qui établissent un procès-verbal en l'objet.

À cet effet, les dénaturateurs doivent informer le bureau de contrôle des impôts compétent 24 heures au moins avant la date de l'opération de dénaturation.

E- Transport des alcools et boissons alcoolisées

La circulation des alcools et des boissons alcoolisées s'effectue obligatoirement sous couvert :

- d'un congé lorsque le droit de consommation exigible a été acquitté en plein tarif ;

Le congé est un titre de mouvement qui accompagne les produits livrés soumis à des contributions indirectes et pour lesquels les droits de consommation et la TVA sont acquittés lors de la mise en circulation.

- d'un acquit-à-caution en cas de suspension du droit de consommation ou de son paiement aux tarifs réduits.

L'acquit-à-caution est un titre de mouvement qui permet la circulation en suspension d'impôt des produits soumis aux contributions indirectes ainsi que le contrôle de la régularité du déplacement et de l'arrivée à destination de ces produits.

Les acquits-à-caution et les congés sont émis par toute personne qui procède à la vente sur le marché local, à l'exportation, à l'importation ou au transfert des alcools, eaux-de-vie et boissons alcoolisées d'un lieu à un autre.

F- Traitement des manquants d'alcools, d'eaux-de-vie et de boissons alcoolisées

Les manquants d'alcools, d'eaux-de-vie et de boissons alcoolisées constatés chez les distillateurs, les fabricants ou les embouteilleurs de boissons alcoolisées sont considérés justifiés dans la limite d'une

quantité n'excédant pas 1,25% des quantités livrées par ces derniers au cours de l'année ou de la période écoulée de l'année et ce au titre de l'outillage, du coulage, du soutirage, de l'affaiblissement de degré et pour tous autres déchets.

Seuls les manquants dépassant cette limite font l'objet de procès-verbaux.

Pour apprécier cette limite, les agents de l'administration fiscale utilisent le rapport suivant :

Manquants d'alcools / quantités d'alcools vendues

avec : manquant = (stock initial + production + achat) - (stock final + vente), le tout en quantité.

G- Inventaire des stocks par les commerçants grossistes en cas d'augmentation des tarifs du DC sur les alcools et les boissons alcoolisées

Les commerçants grossistes d'alcools et de boissons alcoolisées sont tenus d'effectuer un inventaire des stocks d'alcools et de boissons alcoolisées en leur détention lors de toute modification des tarifs du DC dû sur ces produits.

Ils doivent à cet effet :

- déposer au bureau de contrôle des impôts compétent un état comportant les quantités d'alcools, de boissons alcoolisées par catégories en indiquant le nombre et la contenance des bouteilles et ce dans les 48 heures au plus tard de la date de l'augmentation des tarifs du DC.

- souscrire une déclaration à la recette des finances et payer les montants du DC au titre des quantités d'alcools et de boissons alcoolisées en stock résultant de l'application des nouveaux tarifs et ce dans les dix jours au plus tard de la date de l'augmentation des tarifs du DC.

H- Sanctions

Les infractions relatives au DC des alcools et boissons alcoolisées sont relevées par les agents de l'administration fiscale habilitées.

Le contrôle s'effectue notamment en procédant à l'inventaire des stocks et par le contrôle des registres de matière. Lorsqu'il est constaté des manquants dépassant la tolérance de 1,25% ou des excédents, il est dressé un procès-verbal transcrit sur le registre de comptabilité matière.

Les manquants par rapport à la tolérance de 1,25% des quantités vendues entraînent le paiement des droits et taxes exigibles et des amendes y afférentes.

Les excédents entraînent le paiement d'une amende.

Les contrôles peuvent être effectués sur la voie publique et dans les établissements ouverts au public.

Le contrôle sur la voie publique peut également être effectué par les agents de douanes et les autres agents de l'Etat habilités à relever les infractions en matière de circulation (agent de police, garde nationale ...).

Sous-section 4. Le régime applicable aux carburants

Le carburant connaît plusieurs régimes : un régime de droit commun et des régimes d'exception.

§ 1. Tarifs applicables en régime de droit commun

Le droit de consommation et la TVA applicables en régime de droit commun aux carburants s'établissent comme suit :

N° du tarif douanier	Désignation des produits	Tarif du DC	TVA
27-09	Huiles brutes de pétrole ou de minéraux bitumineux	0,400D/hl	18%
EX 27-10	Essence super	23,6325D/hl	18%
	Essence super sans plomb	19,9615D/hl	18%
	Essence normale	21,8013D/hl	18%
	Essence avion (Kérosène y compris le carburéacteur)	1,990D/hl	18%
	White spirit non dénaturé	1,690D/hl	18%
	Pétrole lampant	3,5404D/hl	18%
	Gaz-oil	5,8309D/hl	18%
	Fuel-oil domestique	8,1904D/100kg	18%
	Fuel-oil léger	3,900D/100kg	18%
	Fuel-oil lourd	2,0749D/100kg	18%
	Huiles de graissage et lubrifiants	0,997D/100kg	18%
	Huiles de vaseline et de parafine	0,875D/hl	18%
	Autres à l'exclusion du white spirit dénaturé	1,690D/hl	18%
EX 27-11	- Gaz de pétrole, propane et butane conditionné dans des bouteilles d'un poids net n'excédant pas treize kilogrammes	8,256D/tonne	18%
	- Gaz de pétrole, propane et butane en vrac ou conditionné dans des bouteilles d'un poids net excédant treize kilogrammes	44,700D/tonne	18%

§ 2. Dégrèvement des droits et taxes sur les carburants utilisés par les postes diplomatiques et consulaires

Les postes diplomatiques et consulaires en Tunisie, bénéficient sous réserve de réciprocité :

- de la suspension totale de la TVA due au titre du gas-oil, de l'essence normale, de l'essence super et de l'essence super sans plomb ;

- d'un dégrèvement partiel du droit de consommation.